

В науке гражданского процессуального права уходят в прошлое споры об узком и широком понимании предмета гражданского процессуального права, т.е. относится ли к нему как отрасль права только деятельность суда по осуществлению правосудия или к нему относится еще и деятельность несудебных органов (третейских судов, товарищеских судов, нотариальных органов). В соответствии с ныне действующим законодательством, наделяющим суд властью осуществлять правосудие по гражданским делам, гражданский процесс необходимо понимать в узком смысле слова, т.е. как судопроизводство. Поэтому, представляется, что нормы МПП также относятся только к деятельности государственного суда, но не третейского суда. Последние вопросы следует отнести к международному коммерческому или международному торговому арбитражу.

Список литературы: 1. Азимов Ч.Н. Про приватне і публічне право//Право України. - 1995. - № 1. 2. Богуславский М.М. Международное частное право. - М.: Межд. отношения, 1994. 3. Воронов А.Ф. Признание и исполнение иностранных судебных решений в СССР. Дисс... канд. юрид. наук. - М., 1987. 4. Кучера З. Международное частное право в ЧССР // Бюл. чехосл. права. - 1985. - №1/2. 5. Лунц Л.А. Курс международного частного права: Общая часть. - М.: Юрид. лит., 1973. 6. Лунц Л.А. Марышева Н.И. Курс международного частного права - В 3 т. - Т. 3: Международный гражданский процесс. - М.: Юрид. лит., 1976. 7. Матвеев Г.К. Предмет, система и задачи международного частного права//Сов. ежегодник междунар. права. - 1978. - М.: Междунар. отношения, 1980. 8. Сталев Ж. Българско гражданско процесуално право. - София, 1966. 9. Цивільне процесуальне право України/За ред. проф. В.В. Комарова. - Харьков: Основа, 1992. 10. Яблочков Т.М. Курс международного гражданского процессуального права. - Ярославль, 1909.

С.Е. Федоров, канд. юрид. наук

О НЕКОТОРЫХ ПРОБЛЕМАХ ЗАЩИТЫ ПРАВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ ПО УКРАИНСКОМУ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ

В условиях тяжелой экономической ситуации в стране роль и значение защиты прав человека при реализации налоговыми органами своих полномочий трудно переоценить. В то же время процесс организации такой защиты остается достаточно сложным, а его правовое регулирование — незавершенным и противоречивым. В связи с этим исключительно важным являются разработка системы защи-

ты прав и законных интересов украинских налогоплательщиков, формирование и анализ судебно-арбитражной практики применения законодательства в сфере налоговых правоотношений, совершенствование налогового законодательства.

Известно, что налоговые правоотношения возникают в процессе деятельности государства по установлению и взиманию налогов и иных обязательных платежей. Эти отношения предполагают субординацию сторон, одной из которых — налоговому органу, действующему от имени государства, принадлежит властное полномочие, а другой — налогоплательщику — обязанность повиновения. Более того, права налогоплательщика по смыслу ст. 64 Конституции Украины могут быть ограничены законом, но только в той мере, в какой это необходимо в целях защиты основ конституционного строя, прав и законных интересов других лиц, обеспечения безопасности государства (1, 1996. - № 30). Следует заметить, что это положение полностью соответствует общепризнанными принципам и нормам международного права, в частности, ст. 29 Всеобщей декларации прав человека, где сказано, что "... каждый человек имеет обязанности перед обществом, в котором только и возможно свободное и полное развитие его личности" (2).

Однако предоставление налоговым органам полномочий действовать властно-обязывающим образом при взимании налогов должно быть правомерным в той степени, в какой такие действия не отменяют и не умаляют права и свободы человека. Так, плательщику налогов, гарантирована согласно ст. 55 Конституции Украины судебная защита от неправомерных действий налоговых органов. Различие в способах приведения в действие механизмов этой защиты обеспечивает права личности и государства в целом, должно отвечать интересам самого общества и не противоречить принципам демократического государства.

В настоящее время существует три основных способа защиты прав налогоплательщиков: в порядке административной подчиненности согласно ст. 14 Закона Украины "О государственной налоговой службе в Украине" от 04.12.1990 г. с изменениями (1, 1991. - № 6. - Ст. 14); в суде общей юрисдикции согласно ст. 236 ГПК Украины; в арбитражном суде в порядке ст. 1 Арбитражно-процессуального кодекса Украины.

С учетом того, что в Украине отсутствует Декларация прав налогоплательщиков, подобная существующим в некоторых развитых государствах, так же как отсутствуют конкретные права пла-

тельщиков в основных налоговых законах страны, вышеприведенный перечень способов правовой защиты является исчерпывающим и регулирует возможность обжалования необоснованных решений, действий или бездействия налоговых органов. Процесс обжалования практически всегда является результатом спора между налогоплательщиком и налоговым органом, при котором участники по-разному оценивают одни и те же факты, нормативные акты, выводы документальных проверок, финансовые санкции и пр. Как показывает практика, большинство таких споров возникает по результатам документальных проверок и связано с квалификацией тех или иных доходов или расходов, определением величины налогового обязательства. Однако споры могут возникать и без документальных проверок, в частности, если налогоплательщиком ставится под сомнение правомерность сбора "налоговой информации", например, с использованием оперативно-розыскных мероприятий, когда нарушаются его права и законные интересы.

Из опыта работы налоговых органов видно, что налогоплательщики предпочитают процедуру административного разбирательства как наиболее эффективную, менее дорогую и приводящую к быстрым результатам и компромиссным решениям. Только незначительная часть споров после административного производства переносится в суд. Еще меньше споров решается в судах, минуя попытки воспользоваться возможностями получения результата и порядке административной подчиненности.

Не вникая в особенности каждого из вышеприведенных способов, необходимо отметить, что сам порядок обжалования действий (актов) налоговых органов не определен единым нормативным актом, складывается из десятков различного рода документов и в большей степени формируется за счет существующей практики. К сожалению, количество противоречий и применении налогового законодательства так велико, что суды, не говоря уже о самих налоговых органах, не в состоянии предоставить реальную возможность налогоплательщикам в защите их законных интересов. так, одной из главных причин, порождающих нарушение прав налогоплательщиков, является наличие конфликта между налоговыми органами и плательщиками в подходе к толкованию норм права и правил их применения на практике. Действительно, в недрах Государственной налоговой администрации Украины (ГНАУ) существует строгая административная иерархия. Иными словами, если для налогоплательщика или судебного органа инструкции ГНАУ и Министерства

финансов Украины (МФУ) — просто подзаконные акты, а разъяснения, ими издаваемые, — обычные рекомендации, не носящие обязательного характера, то для налогового инспектора эти документы — единственное руководство к действию, так как он находится в прямом административном подчинении у органа, издавшего ту или иную инструкцию, разъяснение и т.д. Именно поэтому в случае несоответствия инструкции закону налоговый инспектор будет быстрее руководствоваться первой, в то время как для судьи изначально применение только закона. Таким образом, налоговый инспектор, добросовестно осуществляя свои служебные полномочия, может успешно совершать незаконные действия, нарушая права законопослушного налогоплательщика, который впоследствии вынужден защищать их в судебном порядке.

В целом соотношение налогового законодательства с подзаконными нормативными документами, издаваемыми ГНАУ, является серьезной проблемой по определению пределов правоприменительного толкования. Действительно, толкование права, как правило, производится как судебными органами, так и налоговыми администрациями, исполняющими конкретный закон. Однако юридической наукой сегодня еще не выработаны жесткие критерии, показывающие, вышел ли за пределы толкования налоговый орган, применяющий закон, или нет. Помимо того сам вопрос о наделении ГНАУ правом толкования пусть даже и налоговых законов является одним из спорных. Здесь, с одной стороны, вполне очевидно, что как бы подробно ни был разработан закон, реальная жизнь и практика гораздо богаче, и, естественно, ни один закон не в состоянии учесть всевозможные случаи и ситуации, особенно в сфере налоговых отношений; с другой — толкование закона, хотя бы формально, должно быть прерогативой законодателей. Любая передача законодателем своих полномочий налоговым органам всегда связана с угрозой того, что воля законодателя будет истолкована по меньшей мере неправильно либо в худшем случае налоговый орган может превысить свои полномочия, выйдя за рамки своей компетенции, и ведомственными нормативными актами станет решать те вопросы, которые регулируются исключительно законами, что зачастую и делается.

Представляется необходимым выделить еще одну проблему, связанную с существующим дисбалансом между правами и обязанностями налогоплательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений. В настоящее время прав у налоговых органов намного больше, чем у налогоплательщиков, чего не скажешь

об обязанностях последних. В этой связи установить равновесие между налогоплательщиками и налоговыми службами — задача для законодателя, поскольку это позволит сделать налоговую систему Украины более устойчивой, избежать излишних “репрессивных” мер в отношении законопослушных плательщиков налогов.

Разумеется, будет недостаточно законодательно определить права и обязанности участников налоговых отношений. Эти права должны быть гарантированы государством, а исполнение обязанностей обеспечено пресечением неправомерных действий. Отсюда следует, что каждый участник налоговых отношений должен четко знать свои права и обязанности в соответствии с требованиями налогового законодательства, особенно в тех случаях, когда речь идет о включении “механизма” защиты от неправомерных действий государственных учреждений или, наоборот, недобросовестного исполнения самими налогоплательщиками налоговых обязательств перед государством.

Непосредственно к проблеме защиты прав налогоплательщиков относится разработка процедуры охраны так называемой “налоговой тайны”. Данное понятие в украинском налоговом законодательстве отсутствует, охватывается термином “служебная и коммерческая тайна” и регулируется ст. 13 Закона “О государственной налоговой службе в Украине”. Известно, что информация, отнесенная к налоговой тайне, не должна становиться без достаточных оснований достоянием партнеров, конкурентов или криминальных структур. Для обеспечения процесса защиты необходимо появление фактически нового института налогового права — налоговой тайны, что, несомненно, даст налогоплательщику дополнительную гарантию его безопасности, а это в условиях жесткой конкурентной борьбы будет совсем нелишним.

В итоге следует заметить, что налоговая система Украины сможет функционировать нормально только тогда, когда налогоплательщик станет равноправным партнером государства, будет добровольно стремиться уплачивать налоги и выполнять возложенные на него обязанности, перестанет расценивать процесс защиты своих законных прав и интересов как безнадежное и несправедливое занятие. Государственные органы, возможно, тогда смогут преодолеть необходимость видеть в каждом законопослушном налогоплательщике потенциального преступника и не станут компенсировать недостатки налогового законодательства усилением оперативно-розыскной деятельности специальных подразделений.

А.Ф. Бантышев, канд. юрид. наук

ПРЕСТУПЛЕНИЯ ПРОТИВ МИРА, БЕЗОПАСНОСТИ ЧЕЛОВЕЧЕСТВА И МЕЖДУНАРОДНОГО ПРАВОПОРЯДКА В ПРОЕКТЕ УК УКРАИНЫ

В проекте УК впервые в истории отечественного уголовного законодательства в отдельную (двадцатую) главу выделены преступления против мира, безопасности человечества и международного правопорядка. К данной категории преступной деятельности отнесено двенадцать составов, а именно: пропаганда войны (ст. 406); планирование, подготовка, развязывание и ведение агрессивной войны (ст. 407); нарушение законов и обычаев войны (ст. 408); применение оружия массового уничтожения (ст. 409); разработка, производство, приобретение, хранение, сбыт, транспортировка оружия массового уничтожения (ст. 410¹); экоцид (ст. 411); посягательство на жизнь представителя иностранного государства (ст. 412); геноцид (ст. 413); преступления против учреждений, имеющих международную защиту (ст. 414); незаконное пользование эмблемами и знаками Красного Креста и Красного Полумесяца (ст. 415); пиратство (ст. 416); наемничество (ст. 417).

Уголовно-правовой запрет такого рода деяний обусловлен в настоящее время не столько их распространенностью, сколько не просто повышенной, а чрезвычайно высокой степенью их общественной опасности, необходимостью в подобных случаях уголовно-правового предупреждения.

При анализе норм, включенных в гл. XX проекта УК, следует обратить внимание на то, что преступления, ими предусмотренные, существенно различаются по степени своей общественной опасности; это нашло соответствующее отражение в предлагаемых в проекте за их совершение санкциях. Однако все указанные деяния — от пропаганды войны и незаконного пользования эмблемами и знаками Красного Креста и Красного Полумесяца до планирования, подготовки, развязывания и ведения агрессивной войны — посягают на основные интересы Украины и международного сообщества в сфере сохранения мира, обеспечения безопасности человечества и